

DIEGO BOMFIM

Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo - USP. Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP. Professor Conferencista do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Advogado.

EXTRAFISCALIDADE
IDENTIFICAÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO,
LIMITAÇÃO E CONTROLE

editora e livraria

NOESES

2015

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

B683e

**Bomfim, Diego. Extrafiscalidade : identificação, fundamentação, limitação e controle /
Diego Bomfim. - 1. ed. - São Paulo : Noeses, 2015.**

432 p. ; 23 cm.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-8310-055-3

1. Direito tributário - Brasil. I. Título.

15-27948

CDU - 34:351.713(81)

Fundador e Editor-chefe: Paulo de Barros Carvalho

Gerente de Produção Editorial: Rosângela Santos

Arte e Diagramação: Renato Castro

Revisão: Georgia Evelyn Franco

Designer de Capa: Aliá3 - Marcos Duarte

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfilmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

2015



editora e livraria

NOESES

Editora Noeses Ltda.

Tel/fax: 55 11 3666 6055

www.editoranoeses.com.br

SUMÁRIO

PREFÁCIO.....	XXIII
----------------------	--------------

INTRODUÇÃO	XXVII
-------------------------	--------------

PRIMEIRA PARTE – IDENTIFICAÇÃO DA EXTRAFISCALIDADE

CAPÍTULO I – SOBRE A IMPORTÂNCIA DE SE IDENTIFICAR A EXTRAFISCALIDADE	01
--	-----------

1.1. Por que identificar a extrafiscalidade?	01
--	----

1.2. Para uma análise funcional do direito tributário	04
--	----

1.3. Sobre as funções e as finalidades da tributação.....	07
---	----

1.3.1. Normas tributárias extrafiscais.....	11
---	----

1.4. Sobre a programação das normas tributárias	16
---	----

1.5. Sobre a necessária segregação entre fiscalidade e extrafiscalidade para fins de interpretação das limi- tações constitucionais ao poder de tributar	18
--	----

CAPÍTULO II – PROPOSTA TEÓRICA DE IDENTIFICAÇÃO DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS EXTRAFISCAIS.....	23
---	-----------

2.1. Critérios de identificação da extrafiscalidade e sua vinculação à validade das normas tributárias	23
---	----

EXTRAFISCALIDADE

2.2. Critério finalístico baseado na intenção do legislador	25
2.2.1. Crítica	26
2.3. Critério baseado na comparação objetiva da tributação incidente entre situações equivalentes	28
2.3.1. Crítica	28
2.4. Critério da capacidade contributiva	30
2.4.1. Crítica	31
2.5. Critério baseado na afetação dos recursos arrecadados	32
2.5.1. Crítica	32
2.6. Critério da avaliação empírica baseado nos efeitos concretos das normas.....	34
2.6.1. Crítica	36
2.6.1.1. Todas as normas tributárias geram efeitos extrafiscais.....	36
2.6.1.2. Sobre a dificuldade na constatação do nexo causal entre o efeito extrafiscal identificado e a medida tributária adotada	37
2.6.1.3. O problema de se considerar a eficácia social como elemento de validação das normas.....	40
2.7. Proposta de identificação baseada na finalidade interpretada pelo aplicador da norma jurídica.....	43
2.7.1. Compatibilizando os fins e os efeitos da tributação	48

DIEGO BOMFIM

SEGUNDA PARTE – FUNDAMENTAÇÃO DA EXTRAFISCALIDADE

CAPÍTULO III – INTERVENÇÃO DO ESTADO SOBRE O DOMÍNIO ECONÔMICO	51
3.1. Sobre uma análise jurídica da intervenção.....	51
3.2. Ordem econômica constitucional e sua peculiar con- figuração.....	53
3.2.1. Base fundante da ordem econômica: a intersec- ção entre a livre-iniciativa e a valorização do trabalho humano.....	56
3.3. Fundamentos constitucionais para a intervenção do Estado no Domínio Econômico	58
3.3.1. Intervenção direta do Estado no domínio eco- nômico: agente econômico	62
3.3.2. Intervenção indireta do Estado sobre o domí- nio econômico: agente normativo	63
3.3.2.1. Diferenciando intervencionismo e di- rigismo econômico.....	67
CAPÍTULO IV – TRIBUTOS COMO INSTRUMENTOS DE INTERVENÇÃO: ENTRE NEUTRALIDADE E EXTRAFISCALIDADE	69
4.1. Introdução.....	69
4.2. Alguns comentários sobre a neutralidade econômi- ca dos tributos	70
4.3. A opção constitucional por uma extrafiscalidade programada.....	75
4.4. Compatibilizando a igualdade tributária e a extra- fiscalidade	80
4.5. Construindo um sentido jurídico para a neutralidade tributária.....	82

EXTRAFISCALIDADE

4.5.1. Neutralidade tributária tomada como a regra de Edimburgo (<i>“leave them as you find them rule of taxation”</i>)	82
4.5.2. Neutralidade tributária como princípio jurídico que impõe, em máxima medida possível, a não intervenção do Estado mediante os tributos	84
4.5.3. Neutralidade tributária como regra jurídica que impõe a necessidade de justificação das normas tributárias extrafiscais.....	86
4.6. Fundamentos das normas tributárias extrafiscais..	91
4.6.1. Redução das desigualdades regionais.....	92
4.6.2. Soberania nacional.....	94
4.6.3. Propriedade privada e função social	95
4.6.4. Livre concorrência	97
4.6.5. Defesa do consumidor.....	101
4.6.6. Defesa do meio ambiente	102
4.6.7. Busca do pleno emprego	107
4.6.8. Tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte.....	108
4.7. Técnicas tributárias para o alcance da extrafiscalidade.....	109
4.7.1. Técnicas de fixação da alíquota.....	112
4.7.2. Técnicas de fixação da base de cálculo.....	114

DIEGO BOMFIM

TERCEIRA PARTE – LIMITES CONSTITUCIONAIS À EXTRAFISCALIDADE

CAPÍTULO V – DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR	117
5.1. Submissão das normas tributárias extrafiscais às limitações constitucionais ao poder de tributar	117
5.2. Entre regras e princípios constitucionais	122
5.2.1. Adotando um critério de classificação das nor- mas	124
5.2.1.1. Enfrentamento entre regras e princípios ..	129
5.3. Extrafiscalidade e as limitações constitucionais ao poder de tributar prescritas por regras	134
5.3.1. Legalidade tributária	134
5.3.1.1. Legalidade, estrita legalidade tributá- ria e tipicidade	138
5.3.1.1.1. Sobre a flexibilização da lega- lidade tributária em face da edição de normas tributárias extrafiscais ..	145
5.3.1.2. Legalidade tributária, interpretação e logicismo	151
5.3.1.3. Limites e condições para a alterabili- dade das alíquotas dos impostos regu- latórios por ato do Poder Executivo e a regra da legalidade	154
5.3.1.4. Das tentativas de flexibilização da legali- dade via Emenda Constitucional	158
5.3.2. Irretroatividade	161
5.3.3. Anterioridade	168

EXTRAFISCALIDADE

5.3.4. Proibição de utilização de tributo com efeito de confisco.....	171
5.3.5. Não discriminação	175
5.3.6. Especificidade da Lei na concessão de exonerações tributárias	179
5.4. Extrafiscalidade e as limitações constitucionais ao poder de tributar prescritas por princípios.....	181
5.4.1. Segurança jurídica	182
5.4.2. Igualdade tributária	187
5.4.2.1. Critérios gerais de discriminação que orientam a aplicação da igualdade na instituição de normas tributárias fiscais	192
5.4.2.1.1. Capacidade contributiva e a igualdade nos impostos.....	194
5.4.2.1.2. Equivalência e a igualdade nas taxas e nas contribuições de melhoria.....	198
5.4.2.1.3. Igualdade nas contribuições	200
5.4.2.2. Critérios de aplicação da igualdade na instituição de normas tributárias extrafiscais	203
CAPÍTULO VI – FORMA FEDERATIVA DE ESTADO E EXTRAFISCALIDADE	207
6.1. Introdução.....	207
6.2. Outorga de competência tributária no Estado federal	209
6.3. A discriminação de competências tributárias é fundamento do pacto federativo brasileiro	214
6.4. Competência reguladora como limite à instituição de normas tributárias extrafiscais.....	216

DIEGO BOMFIM

6.5. Normas tributárias extrafiscais exonerativas, federalismo e repartição constitucional das receitas tributárias.....	219
CAPÍTULO VII – CONCEITO DE TRIBUTO COMO LIMITAÇÃO À EXTRAFISCALIDADE.....	223
7.1. Introdução.....	223
7.2. Definindo o conceito constitucional de tributo.....	225
7.3. Sobre o conceito positivado pelo CTN e suas notas definitórias.....	229
7.4. Tributo não constitui sanção por ato ilícito.....	232
CAPÍTULO VIII – LIMITES CONFORMADOS PELO REGIME JURÍDICO DE CADA UMA DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	237
8.1. Introdução.....	237
8.2. Como se classificam os tributos?	239
8.2.1. Sobre os diferentes fundamentos de validade constitucional das espécies tributárias	243
8.3. Impostos	247
8.3.1. Aspectos gerais sobre os impostos regulatórios	250
8.3.1.1. Sobre o IPI e a seletividade em função da essencialidade do produto.....	254
8.3.2. Progressividade no ITR	260
8.3.3. Restrições constitucionais à utilização do ICMS como instrumento de extrafiscalidade.....	261
8.3.3.1. Facultatividade da seletividade no ICMS.....	270
8.3.4. Sobre a progressividade fiscal e extrafiscal no IPTU.....	271

EXTRAFISCALIDADE

8.3.5. Nota sobre a progressividade fiscal e extrafiscal no ITCMD	276
8.4. Taxas	277
8.5. Contribuições de melhoria	281
8.6. Empréstimos compulsórios.....	282
8.7. Contribuições	283
8.7.1. Contribuições sociais	285
8.7.2. Contribuições de intervenção no domínio econômico.....	289
8.7.3. Contribuições corporativas	294
8.7.4. Contribuição para o custeio da Iluminação Pública	298

QUARTA PARTE – CONTROLE DA EXTRAFISCALIDADE

CAPÍTULO IX – SOBRE O PAPEL DO PODER JUDICIÁRIO NA ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA EXTRAFISCALIDADE.....	305
9.1. Introdução.....	305
9.2. Traçando premissas para a construção da decidibilidade de conflitos normativos que envolvem a extrafiscalidade	306
9.2.1. Do Estado de Direito	310
9.2.1.1. Mas afinal, por que ainda é importante se discutir o que é Direito?	312
9.2.1.1.1. Dogmática do Direito, interpretação e decisão final.....	314
9.2.1.1.2. Da impossibilidade de uma argumentação consequencialista	321

DIEGO BOMFIM

9.2.1.1.3. Afinal, como os elementos e dados econômicos devem influir na aplicação do Direito?	324
9.3. Proposta de um protocolo decisório para o julgamento das normas tributárias extrafiscais pelo Poder Judiciário.....	328
9.3.1. Controlabilidade judicial do princípio da igualdade tributária e a extrafiscalidade	332
9.3.1.1. O princípio da igualdade é mais do que proibição de arbitrariedade.....	334
9.3.1.2. Sobre o cânone do legislador negativo, igualdade e extrafiscalidade	338
9.3.1.3. Seletividade, extrafiscalidade e controle judicial	343
9.3.2 Controlabilidade por meio da aplicação da regra da proporcionalidade	344
9.3.2.1. Adequação.....	345
9.3.2.2. Necessidade	347
9.3.2.3. Proporcionalidade em sentido estrito ..	348
9.3.3. Sobre a impossibilidade de controle judicial da política tributária.....	351
QUINTA PARTE – CONCLUSÕES.....	353
BIBLIOGRAFIA CITADA	361
Tabela de decisões citadas	389